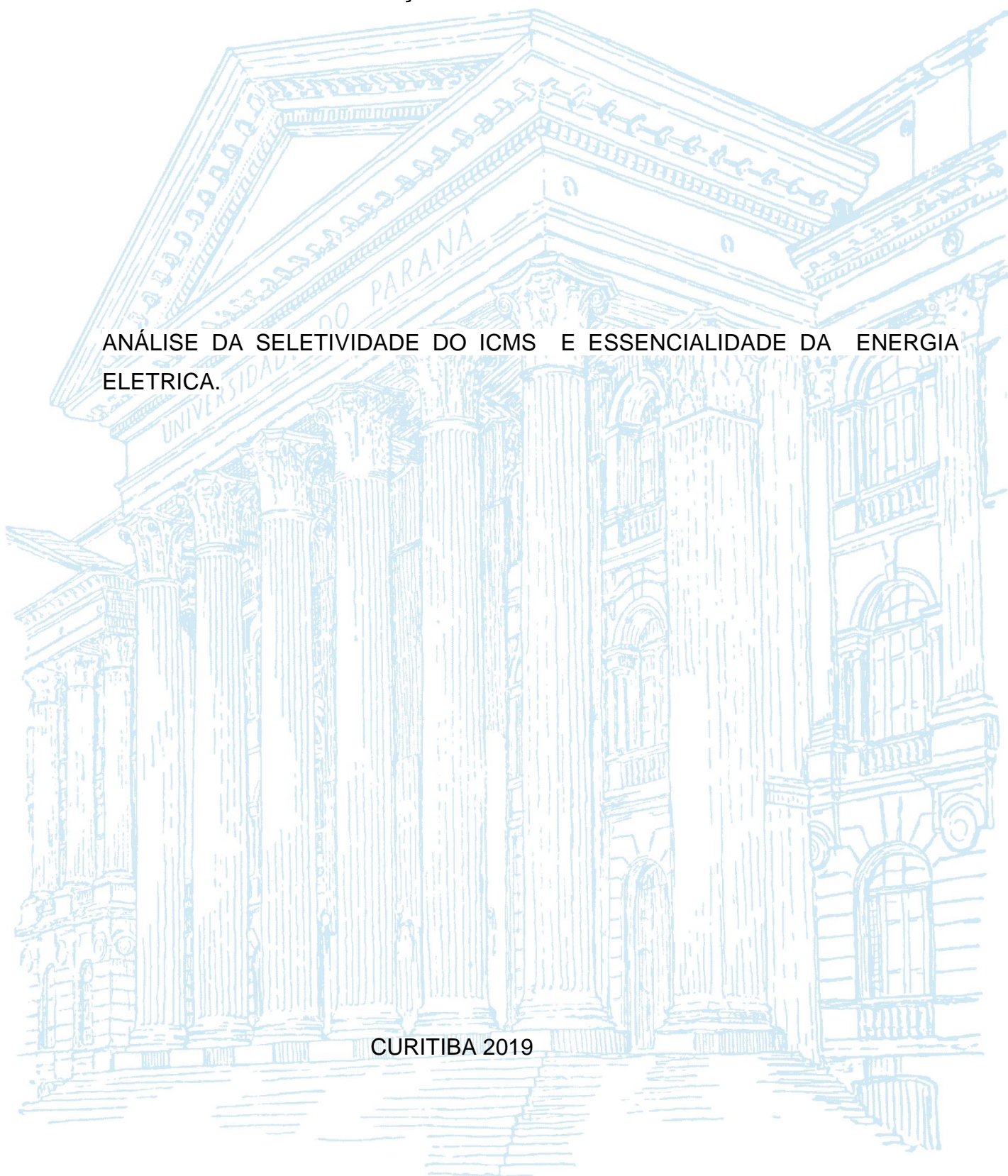


UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

OSIR GONÇALVES GUIMARAES

ANÁLISE DA SELETIVIDADE DO ICMS E ESSENCIALIDADE DA ENERGIA
ELETRICA.

CURITIBA 2019



OSIR GONÇALVES GUIMARAES

**ANÁLISE DA SELETIVIDADE DO ICMS E ESSENCIALIDADE DA ENERGIA
ELETRICA.**

Artigo apresentado à disciplina de Trabalho de
Conclusão de Curso como requisito à conclusão
do Curso de Direito , Setor de Ciências Jurídicas
Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Jeferson Teodorovicz

CURITIBA 2019

ANÁLISE DA SELETIVIDADE DO ICMS E ESSENCIALIDADE DA ENERGIA ELÉTRICA RESIDENCIAL.

Osir Gonçalves Guimaraães

RESUMO:

O objetivo do presente trabalho é verificar a seletividade da alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços- ICMS nas operações de consumo direto de energia elétrica com base em uma análise preliminar do conceito de seletividade quanto ao aspecto material da hipótese de incidência tributária do ICMS estabelecida pela Constituição Federal de 1988, assim como a legislação e execução tributária do estado do Paraná, em relação a essencialidade da mercadoria assim definida pela Constituição da República e leis estaduais.

Palavras-Chave: ICMS- Energia Elétrica – Seletividade

ABSTRACT: The objective of the present work is to verify the selectivity of the tax of the ICMS on the direct consumption of electricity based on a preliminary analysis of the concept of selectivity as to the material aspect of the hypothesis. ICMS tax incidence established by the Federal Constitution of 1988, as well as the legislation and tax execution of the state of Paraná, in relation to the essentiality of the goods as defined by the Constitution of the Republic and state laws.

Keywords: ICMS - Electricity - Selectivity

INTRODUÇÃO

Os governos estaduais, dentro dos ditames da liberdade limitada, delegada pela CF88, para constituírem suas legislações tributárias, desde que observem os princípios estabelecidos na própria Carta, bem como também estabelecerem as suas próprias alíquotas dos impostos, que se lhes são próprios, o ICMS e IPVA e outros.

No caso do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços, há uma gama de produtos, que por serem bens de consumo essenciais, recebem desoneração tributária, ou melhor postulando, deveriam receber, sendo que, no caso do ICMS essa desoneração pela essencialidade é, facultativa aos Estados, assim sendo, os produtos que pela sua essencialidade são imprescindíveis para a manutenção da vida, pelo seu uso na vida urbana ou rural, tal como é a energia elétrica, aparecem muito mais com um produto imprescindível para a arrecadação dos estados, do que por ser essencial, para manutenção da vida.

Logo, a utilidade como essencialidade de produtos por ser esta facultativa, e não obrigatória, assim com a energia elétrica sofre uma das maiores incidências de carga tributária no país, imposta a nível dos estados, como resultado disso é o efeito revés do principal propósito do Princípio da Seletividade proposto pela Constituição da República de 1988.

Nesse sentido, verifica-se que se faz necessário o debate em que se insere a temática em questão, sendo indispensável a sua discussão, para investigar como é o observado, pelo Estado do Paraná, à aplicação do princípio constitucional da seletividade no momento da incidência do ICMS, bem como sua alíquota aplicada no consumo de energia.

Diante disso, o presente estudo buscou investigar a alíquota de ICMS adotada no Estado do Paraná, de acordo com a Lei 11580, no que diz respeito à energia elétrica, observando seu caráter essencial e garantido pelo Princípio da Seletividade, enunciado posto, pela Constituição da República de 1988, no ordenamento jurídico brasileiro.

1. Princípio da Seletividade Fundamento Constitucional

Observa-se que o ICMS é um dos impostos cuja competência de suplementação foi também concedida aos Estados, em relação ao sistema tributário nacional, estes terão que observar o conjunto de regras, postuladas na Constituição da República, como no caso do artigo 155, parágrafo, 2º e inciso, III, que no texto traz expressamente que o dever facultativo é quanto a limitação a oneração dos estados frente contribuinte, isto é, desoneração o consumidor de impostos incidentes nos produtos considerados como de uso essencial, assim sendo, seria, a atenuação das alíquotas de produtos considerado de uso básicos, pelo consumidor, dentro da principiologia postulado pela CR 1988, o postulado seria o Princípio da Seletividade, e acordo com Roque Antônio Carrazza, o princípio da seletividade “pode e deve ser utilizado como instrumento de ordenação político-econômica, ou seja, estimular a prática de operações ou prestações úteis ou convenientes à sociedade em contrapartida onerando outras que não atendam de maneira essencial a população” (CARRAZZA, 2009, p.459).

Ainda na defesa desse pensamento, Melo exterioriza que:

A seletividade do ICMS também deverá obedecer às diretrizes constitucionais que nortearão o IPI e completa embora a facultatividade constitua o elemento impulsionador da edição do ICMS seletivo, não poderá haver, propriamente, mero critério de oportunidade e conveniência, porque se impõe a obediência a inúmeros postulados constitucionais [...]. (MELO, 2012, pg.360)

Melo observa ainda, que os produtos essenciais para a sobrevivência da população deverão ser menos onerados, diferentemente dos supérfluos ou suntuários que terão uma carga tributária maior, visto que a aplicação do princípio da seletividade no ICMS é facultativa e deverá respeitar a essencialidade da mercadoria conforme a natureza do bem e do serviço (MELO, 2012, p 360)

1.1 Princípio da Seletividade e Mercadorias Essenciais

Há uma seleção de mercadorias, consideradas de uso essenciais que em função de seu uso ser básico, prepondera-se como produtos necessários a dignidade da pessoa humana, e em função disso o sistema jurídico brasileiro criou mecanismos de proteção, ainda que de caráter de orientação, e não de obrigação forçada, tipificando pela norma a conduta, portanto facultativa a ser seguida pelas Unidades Federativas, bem pela própria União, trata-se do Princípio da Seletividade conforme o já exposto anteriormente.

Ainda quanto a essencialidade, é possível elencar como essenciais alguns destes produtos e serviços que pelo seu uso são óbvios, tais como: alimentos, medicamentos, fornecimento de água, de energia elétrica e serviço de telecomunicação. Em outras palavras, produtos e serviços fundamentais para a manutenção da vida humana.

Por outro lado há conforme será o demonstrado, há produtos que são considerados como bem de uso não essencial, ou ainda supérfluo, que tem suas tarifas maximizada, pela mesma regra, a regra Constitucional aqui envolvida de que trata-se, é o princípio da seletividade, postulado que abrange uma seleção mínima de impostos, IPI (União) e ICMS (Estados e DF), e tem como função variar a alíquota de acordo com a essencialidade do bem de consumo, considerando a incidência de tributação indireta, com o objetivo de alcançar os produtos de consumação final, na prática ao deparar-se com uma mercadoria e de considerável essencialidade, a alíquota será menor e, pela mesma lógica, se a mercadoria for supérflua ou de menor essencialidade, a alíquota será maior.

2. Origem do ICMS

O Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e o ICMS, como é conhecido nos dias atuais, teve sua origem no denominado Imposto Sobre Vendas e Consignações (IVC), criado em 1936, imposto de competência da União.

Esse imposto tinha natureza mercantil, pois cada venda correspondia a um fato gerador único e distinto, e assim, era tributado em cada etapa realizada, assim podia se dizer que nos moldes de hoje que era um imposto cumulativo, pois não

havia a possibilidade de abater os créditos utilizados em operações anteriores ou posteriores, conforme preconiza o princípio constitucional tributário da não cumulatividade. Tal incidência era denominada, com efeito, “incidência cascata”. (TEIXEIRA, 2013, p 01).

Pois bem, com a Emenda Constitucional 18/65, instituiu-se o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), que substituiu o até então Utilizado IVC. Diferentemente do antigo imposto em que havia tributação em “efeito cascata”, o ICM evitava esse efeito, de modo que era considerado um tributo uniforme, ou seja, tinha as mesmas alíquotas para todas as mercadorias e serviços. (EMENDA CONSTITUCIONAL, 18/1965).

Portanto, o princípio da não cumulatividade visa abater os créditos utilizados nas operações anteriores ou futuras e, facilmente, pode-se notar que tal princípio ia contra o interesse dos Estados e do Distrito Federal, por favorecer o contribuinte em todas as etapas. (TEIXEIRA, 2013, p 01).

Por fim, o ICMS surgiu com a criação da Constituição Federal de 1988 e do sistema tributário atual. A partir deste momento, o ICMS passou a ser de competência dos Estados Membros e do Distrito Federal. (TEIXEIRA, 2013, p 01).

Cabe ressaltar que tais impostos são variados, pois possuem hipóteses de incidência e base de cálculos diferentes.

2.1.O ICMS na Constituição Federal de 1988

A competência para legislar sobre o ICMS é prevista na CF88,

Art. 155. *Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação,

ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.
(CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988)

A posição constitucional do Direito Tributário conferida ao ICMS dentro do pacto federativo, é de suma importância, por se tratar ser uma das fontes de receitas de maior vulto pertencente aos estados.

No caso de tributos como IPI, ICMS, IPVA, ISS e outros, há uma legislação complementar específica para a União, Estados, DF e Municípios, o Código Tributário Nacional (CTN), assim como, também, existe a competência suplementar conferidas aos Estados para elaborarem suas próprias legislações tributárias, todavia, no que tange a essa delegação ou competência Estadual, estabelecida no título de organização do estado no artigo 24, 'Da Organização do Estado', a outorga da competência é concorrente, União, Estados e DF, conforme se lê no parágrafos 1º e 2º, sendo que a União compete as normas de cunho geral, ao passo que os Estados e DF, as leis suplementares neste sentido Jose Eduardo Soares Melo observa que:

Referida competência não pode significar a plena e total liberdade ao legislador complementar para modificar os postulados e parâmetros do ICMS estruturados na Constituição. A lei nacional tem por único objetivo operacionalizar o tributo, estabelecendo tratamento uniforme para as entidades tributantes (em razão do princípio federativo), sem desvirtuar o modelo constitucional Jose Eduardo Soares Melo, cursos de direito tributário, (MELO, 200, p. 340)

A Constituição não cria tributos, mas sim, confere competências as pessoas políticas para que as constituam e fiscalizem através de leis infraconstitucionais, assim sendo a Carta contém conceitos e diretrizes básicas que devem ser rigorosamente obedecidas por todos seus destinatários, assim, os lineamentos, os contornos, as balizas e os limites de tributação estão previstos na Constituição e o exame da matéria tributária impõe, necessariamente, a análise e a compreensão dos seus postulados, quer seja pelo legislador infraconstitucional, assim como, pelos executores das leis, o sistema jurídico brasileiro exige que todo aquele que

interpreta, a lei seja legisladores ou executores tenham como ponto de partida a Constituição da República conceitua MELO a respeito da competência,

Assim, as entidades governamentais não podem instituir ou exigir tributos movidos por meros interesses pessoais, discricionários e arbitrários, segundo procedimento que lhe parecer mais conveniente e oportuno, uma vez que devem estrita obediência aos superiores postulados da Constituição Federal, Curso de Direito Tributário. (MELO 2012, pg. 14)

Assim sendo, é um comando basilar, mas que em razão de ser um dos princípios, postos na CF88, não deixa de ser imperioso, e nem se esvazia pela discricionariedade, conferida aos entes da federação.

2.3. A regulação infraconstitucional e hipótese de incidência do ICMS

O ICMS é regulamentado pela Lei Kandir, a qual dispõe sobre os impostos Estaduais, do Distrito Federal, atribuindo-lhes competência específica para instituir impostos sobre as operações relativas à circulação de mercadorias (energia elétrica), a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, serviços de comunicação e, ainda, as operações que iniciem no exterior.

Art. 2º O imposto incide sobre: § 1º O imposto incide também...

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente. (LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996)

A atribuição infraconstitucional da hipótese de incidência do **ICMS** tem como característica a conjunção de várias **hipóteses de incidências** dando nascimento à obrigação tributária, mas para fim deste estudo delimitaremos a circulação de mercadorias e mais especificamente a circulação da mercadoria energia elétrica.

De acordo com Roque Antônio Carrazza, a sigla “ICMS” atinge pelo menos cinco impostos diferentes,

- a) o imposto sobre as operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias), que, de algum modo, compreende o que nasce da entrada, na Unidade Federada, de mercadorias importadas do exterior; b) o imposto sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) o imposto sobre serviços de comunicação; d) o imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e e) o imposto sobre extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais.* (CARRAZZA, 2012, p. 40-41).

Neste sentido a hipótese de incidência em seu aspecto geral é a situação hipotética abstrata, prevista em lei, que necessita da ocorrência circulação de mercadoria, como condição necessária a sua existência, satisfazendo este quesito, assim nasce a relação jurídica, conseqüentemente a obrigação tributaria, e posterior a isto, o lançamento, mas o que importa é sem previsão legal, sem impostos ou ICMS.

2.4. Base de cálculo do ICMS

A base de cálculo do ICMS tributado na energia elétrica será o valor da operação, a partir do momento em que for entregue a mercadoria (a energia) ao consumidor. Por outro lado, a energia elétrica efetivamente consumida dirá o preço da operação final (CARRAZZA, 2012, p. 324).

Evidentemente, não se podem considerar como base de cálculo valores que decorram de relação jurídica diferente, por exemplo, a existente entre a concessionária e a empresa geradora de energia elétrica. Tal relação ocasionaria cobrança de valores que não fazem parte da base de cálculo, e com isso estaria em contradição com as legislações que regulamentam tal feito. Vale destacar que, de acordo com os elementos já exibidos, a única hipótese de incidência na operação será tão somente no fornecimento da energia elétrica, e não devem ser inseridos elementos estranhos no momento do cálculo, tais como a relação jurídica entre a

concessionária e a empresa geradora de energia, assim como a cobrança da tarifa de fio (CARRAZZA, 2012, p. 324).

Vale destacar que, se em alguma hipótese forem levados em consideração na base de cálculo do ICMS elementos estranhos à remuneração, ocorrerá, sem dúvida, descaracterização do imposto, isto é, por não estar de acordo com a legislação, o que não é aprovado pela ordem constitucional (CARRAZZA, 2012, p. 324).

Portanto, não é possível inserir na base de cálculo do imposto valores que decorram de relação jurídica diversa, como mencionado anteriormente, e que venham extrapolar os limites constitucionais (CARRAZZA, 2012, p. 324).

Outra hipótese que não deve figurar elementos estranhos é a subvenção do Poder Público, que visa assegurar o “equilíbrio econômico-financeiro” referente ao contrato de concessão da mercadoria (energia elétrica) (CARRAZZA, 2012, p. 324).

Para Carrazza, as relações jurídicas mencionadas são distintas, porém inconfundíveis, *a)* uma relação jurídica de fornecimento de energia elétrica, entre as distribuidoras e os consumidores de baixa renda; e *b)* uma relação jurídica de natureza administrativa, entre o Poder concedente e as distribuidoras, caracterizada pela outorga de uma subvenção destinada a assegurar a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão do serviço público em pauta. (CARRAZZA, 2012, p. 324).

Portanto, a base de cálculo do ICMS será o valor do fornecimento da energia elétrica ao consumidor final, isto é, o valor efetivamente utilizado. (CARRAZZA, 2012, p. 324).

3 . Fato Gerador do ICMS sobre Energia Elétrica

O fato gerador da incidência do ICMS é a realização da circulação da mercadoria denominada energia elétrica, e não somente a sua colocação à disposição do consumidor.

É definido no artigo 2º do Convênio 66/88 como momento do fato gerador da circulação da energia elétrica, conforme os incisos a seguir

V - na saída da mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento de mesmo titular;

VI - Na saída de mercadoria do estabelecimento extrator, produtor ou gerador, para qualquer outro estabelecimento, de idêntica titularidade ou não, localizado na mesma área ou em área contínua ou diversa destinada a consumo ou à processo de tratamento ou de industrialização, ainda que as atividades sejam integradas. (CONVÊNIO ICM 66/88, <https://www.confaz.fazenda.gov.br>)

Assim, o fato gerador é o momento da entrega da energia elétrica no estabelecimento adquirente, sendo esta o marco de tempo hábil a demarcar a incidência da norma jurídica tributária.

Neste caso, o valor da fatura informará a base de cálculo para a cobrança de ICMS, pelo ato de circular a mercadoria energia elétrica conforme o já exposto anteriormente, na operação da qual irá efetivamente ocorrer a sua saída.

Conforme dispõe o artigo 116, II do Código Tributário Nacional:

"Art. 116 - Salvo disposição em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes em seus efeitos

[...]

II - Tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja efetivamente constituída, nos termos de direito aplicável."

(LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966)

Diante do exposto percebe-se que somente ocorrerá incidência do ICMS sobre energia elétrica, se de fato houve uma situação jurídica, pela efetiva

circulação de energia elétrica no estabelecimento consumidor, o fato se dá com efetivo consumo, e, não apenas pelo pacto contratual de reserva de potência.

3 .1 Serviços de fornecimento de Energia Elétrica como Serviço de Prestação Estatal

Quanto ao serviço de fornecimento de energia elétrica, é preciso ter em mente que é um serviço de prestação Estatal e, portanto, neste sentido, obedece às regras próprias dos serviços públicos, cuja denominação é, serviço público não essencial, em regra delegável, com sua remuneração sendo o preço público, preço público aqui é a tarifa, diferenciando-se de outros serviços públicos Estatais ou ainda dos serviços públicos essenciais de interesse público, cuja remunerações são as taxas. Nesse contexto:

(...) é comum autores de peso apontarem como meio mais eficiente de verificar se determinado remuneração de serviço é taxa ou tarifa a observação do regime jurídico a que esta submetida. Resolve-se a dúvida pela verificação da opção feita pelo legislador.

Se este escolher o regime tributário das taxas, poderá cobra-las compulsoriamente, inclusive pela mera disponibilidade do serviço (se de utilização compulsória), mas fica restrito pelos princípios tributários (legalidade, anterioridade etc.). Se escolher o regime de preços (contratual), perde a compulsoriedade, mas ganha liberdade de ação. (VICENTE ALEXANDRINO E PAULO, 2007, pg. 16 e 17).

Logo, a produção da energia elétrica gerada e disponibilizada para consumo é um serviço público delegado a concessionárias estaduais ou ao setor privado, referente à geração e distribuição de energia, mas que, na sua maioria, ainda são empresas públicas estatais, mesmo com a tendente desestatização das economias Estaduais, além do que hoje o estado exige a privatização dessas empresa como requisito para os estados que se encontram endividados, aderirem ao Regime de Recuperação Fiscal o RRF, proposto pela união como “tábua de salvação” aos Estados com dificuldades financeiras, de acordo com artigo 2º e § 2º no inciso I:

I - a autorização de privatização de empresas dos setores financeiro, de energia, de saneamento e outros, na forma do inciso

II do § 1º do art. 4º, com vistas à utilização dos recursos para quitação de passivos. (LEI COMPLEMENTAR Nº 159, DE 19 DE MAIO DE 2017).

Porém, isso não é uma regra, pois só serve para os Estados que sem encontrem sem possibilidades de honrar seus compromissos perante a União, como exemplo solver sua dívida pública, perante esta.

Tem-se que ainda que muitas Companhias energéticas permanecem sob controle acionário dos Estados, que tem como meta neste tipo de serviço prestacional, o interesse público.

4. Energia Elétrica como mercadoria essencial (doutrina e jurisprudência).

A energia elétrica é considerada mercadoria, conforme leciona Roque Antônio Carrazza:

...que mercadoria, nos patamares do Direito é o bem móvel, sujeito a mercancia. É, se preferirmos, o objeto da atividade mercantil, que obedece, por isso mesmo, ao regime jurídico comercial.. (CARRAZZA 2002, pg. 41).

Logo, no que se refere à energia elétrica, objeto do presente estudo, é um produto mercantil, portanto mercadoria, mas segundo CARRAZZA, é preciso lembrar que,

Não é qualquer bem móvel que é mercadoria, mas tao-só aquele que submete-se a mercancia, podemos pois, dizer que toda mercadoria é um bem móvel, mas nem todo o bem móvel é mercadoria. Só o bem móvel que se destina a prática de operações mercantis é que assume a qualidade de mercadoria. (CARRAZZA, 2002, pg 41)

Tendo em vista a sua destinação que é o consumidor final, e, assim, por se tratar de “mercadoria”, e, em razão de sua circulação, características de produtos mercantis, exige-se, ao final do ciclo, tal qual é a hipótese de incidência do tributo, conforme o já exposto, o consumo pelos consumidores residenciais ou industriais, o tributo, sendo este o Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Serviços ICMS

4.1 A Seletividade na Energia Elétrica

Em decorrência da previsão legal na Carta Magna de 1988 e na Lei Kandir, a energia elétrica é considerada uma mercadoria, visto que está sujeita à tributação do ICMS. O art. 155, § 2º, inciso III, da Constituição Federal, institui que o imposto poderá ser seletivo de acordo com a essencialidade das mercadorias e serviços, contudo, a Constituição Federal permite aos Estados e o Distrito Federal que adotem a seletividade na cobrança do ICMS (TOSHIYUKI, 2015, p 01).

Com relação à aplicação do princípio da seletividade na incidência da energia elétrica, vislumbra-se que a mercadoria é considerada bem essencial, de forma que se deve aplicar alíquotas diferenciadas, conforme a natureza do bem e do serviço, nos termos dos argumentos já exibidos, a energia elétrica é considerada uma mercadoria pela Constituição Federal, sendo está de suma importância para a população, é responsável por iluminar residências ao redor do mundo, utilizada nas indústrias para produção de alimentos e a montagem de veículos em grandes montadoras (PENNA, 2015, p 03).

Evidentemente, a energia elétrica é uma mercadoria essencial, de modo que, em regra, a tributação deveria ser de conotação menos onerosa.

Entretanto, a Lei 11580/1996 do Estado do Paraná dispõe alíquota de 29% nas prestações de serviços de comunicação e nas operações com energia elétrica, exceto a destinada à eletrificação rural, que possui uma alíquota de 25% (LEI 11.580/1996, artigo 14, inciso V, alínea a).

Assim, a energia elétrica, considerada uma mercadoria no texto constitucional e de extrema importância para a sociedade, possui no Estado do Paraná uma alíquota de 29%, sendo uma das maiores no país.

Já os produtos considerados supérfluos e não essenciais como armas e munições, por exemplo, adotam uma alíquota de 25%, logo, se verifica uma afronta à legislação, visto que a Constituição Federal institui que o ICMS deverá ser seletivo, isto é, de acordo com a essencialidade da mercadoria, o que na prática não tem ocorrido (LEI 11580/1996, artigo 14, inciso V, alínea a).

Contudo, apesar de a Lei dispor essa seletividade referente ao ICMS, é possível verificar que diversos Estados brasileiros continuam não respeitando o

princípio constitucional. Conforme se verifica na tabela abaixo, que faz uma comparação do percentual adotado para os produtos supérfluos e o percentual para a energia elétrica (FREITAS, 2018, pg. 12):

Estados	Energia Elétrica	Cigarros e Produtos de Tabaco	Vídeo Games	Armas e munições	Jóias e Artigos
Goiás	27%	25%	25%	25%	25%
Mato Grosso	27%	35%	17%	35%	25%
Paraná	29%	29%	18%	25%	18%
Rio de Janeiro	28%	35%	18%	37%	18%
São Paulo	18%	25%	25%	25%	18%
Santa Catarina	25%	25%	17%	25%	17%

Fonte, (CARBONAR E AMPESSAN, JOTA, 2018, p.03.)

Como visto acima, a legislação estabelecida de cada Estado não vem observando o princípio da seletividade de acordo com a essencialidade. Em alguns Estados, o percentual da energia elétrica é superior aos produtos supérfluos. No Estado do Paraná, adota-se alíquota de 17% para joias e artigos, e em contrapartida, para a energia elétrica adota-se o percentual de 29%, podendo-se notar uma discrepância com o texto constitucional.

Por outro lado, o Estado de São Paulo possui uma alíquota de 18%, com relação à energia elétrica, já armas e munições recebem uma alíquota de 25%. Neste caso, a legislação vai ao encontro do princípio constitucional (CARBONAR E AMPESSAN, JOTA, 2018, p.08).

4.2 Sujeitos ativo e passivo do consumo de energia elétrica

A lei Kandir e o CTN estabelece como sujeitos da relação tributário de um lado, o sujeito ativo, emissor dos tributos, do outro contribuinte, sujeito este classificado passivo da obrigação tributaria.

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior[...]

IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

(LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996)

Assim aquele que adquire a energia suporta a carga tributaria passivamente, isto é, será tributado por seu consumo independente da sua anuência, uma vez que contratou o serviço.

4.3 Sujeitos na operação de fornecimento de energia elétrica

Na cadeia que envolve a distribuição até o consumo final, o sujeito responsável por recolher e o mesmo que distribui a Energia elétrica, na prática para fim do fisco, é mais pratico concentrar este tipo de operação na distribuidora conforme pontua Roque Antônio Carrazza,

A empresa distribuidora de energia elétrica, ao disponibilizá-la para o consumidor final, assume o papel de “responsável” pelo recolhimento do ICMS, ela recolhe o tributo a título alheio, isto é, em decorrência do consumidor final. Em outras palavras, a distribuidora “adianta” o valor do ICMS devido pelo consumidor final (CARRAZZA, 2012, p. 313).

Com relação ao distribuidor ele figura como sujeito responsável da obrigação tributaria, isto é, este que, dentro desta cadeia, que se obriga a recolher o ICMS.

4.4 à facultatividade da seletividade no ICMS sobre energia elétrica.

A Constituição e os fundamentos da seletividade dos produtos essenciais, como exposto anteriormente neste artigo a competência do ICMS, por ser este, um imposto estadual pertence aos Estados, conforme estabelece a Constituição da Republica no artigo, paragrafo e incisos a seguir,

Art. 155. *Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [...]*

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

[...]§ 2º *O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

(CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988)

Observa-se que a locução verbal contida no inciso III, é “poderá ser”, e, portanto, parece-nos de que a escrita poderia ser, “ é facultativo...”, pois o principio da seletividade, por essencialidade, é facultativo aos Estados. Dai tem-se que o processo da seletividade nos estados causa um variedade de alíquotas diferentes para um mesmo determinado produto, conforme a tabela abaixo:

Tabela Aliquota.

Estados	Energia Elétrica	Cigarros e Produtos de Tabaco	Vídeo Games
Paraná	29%	29%	18%
São Paulo	18%	25%	25%
Santa Catarina	25%	25%	17%

Fonte, (CARBONAR E AMPESEN, JOTA, 2018, p.03.)

É possível notar que percentual alíquota aplicada ao tabaco concorre com o percentual da energia elétrica, assim como garantir o brinquedo das crianças, no Estado do Paraná terá uma carga tributária menor.

4.5 Julgados e precedentes acerca da violação do princípio constitucional

Embora a Constituição Federal entenda que a seletividade é facultativa aos Estados Membros e ao Distrito Federal, deve-se ponderar ao adotar alíquotas diferenciadas, em consonância com a essencialidade do bem. Pois bem, tal princípio vem sendo violado e com isso, vários contribuintes têm recorrido ao Poder Judiciário para discutir a matéria (MELLO, 2015, p 02).

Recentemente, em 27 de outubro de 2017, o Ministro Marco Aurélio, do Supremo Tribunal Federal, proferiu decisão que admitiu o ingresso da Associação Brasileira de Provedores de Internet e Telecomunicações, como *amicus curiae*, no Recurso Extraordinário 714.139/SC, proveniente do Estado de Santa Catarina. Para melhor compreender a questão, as Lojas Americanas S/A. Ajuizaram uma ação em face do Estado de Santa Catarina, pleiteando o direito líquido e certo de pagar o ICMS, tributado na aquisição de energia elétrica e aos serviços de telecomunicação com base na alíquota de 17% (CARBONAR, AMPESSAN, 2018, p. 01).

Conforme a alegação da recorrente, a alíquota adotada pelo Estado não está de acordo com os princípios da seletividade e da essencialidade, obrigatoriamente incidentes no ICMS. Assim como, considera desproporcional o percentual adotado na tributação da energia elétrica e telecomunicação, percentual superior ao das mercadorias supérfluas como cosméticos, perfumes, armas e munições, que são menos onerados. Se não fosse suficiente, ainda existe a antagonismo da Lei Estadual com o princípio da isonomia tributária, por sua vez previsto no art. 150, II da Constituição Federal. Tal antagonismo diferencia consumidores industriais e comerciais dos consumidores domiciliares e dos produtores rurais e das cooperativas, estas beneficiadas com a alíquota de 12%.

A demanda foi analisada pelo Procurador–Geral da República, Rodrigo Janot Monteiro de Barros, ao passo que se manifestou pela procedência parcial do recurso. Observando o caso concreto, constatou-se certa preocupação com os graves reflexos econômicos e sociais que a declaração de inconstitucionalidade da presente demanda poderia ter, caso o presente recurso extraordinário, fosse de fato provido (BARROS, REXT, 2015, p. 14).

O caso em tela foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal, independentemente de pedido formulado pelo recorrido, para que fossem suspensos *pro futuro* os efeitos, caso fosse acolhido integralmente o recurso. Isso por período suficiente até que o Estado de Santa Catarina possa adequar a legislação do ICMS, acerca do princípio da seletividade, orientado pela essencialidade da energia elétrica (BARROS, REXT, 2015, p. 15).

Ainda, neste sentido, a Quarta Câmara do Tribunal de Justiça de Santa Catarina proferiu acórdão, considerando ilegítimo o pedido do contribuinte em relação à redução da alíquota do ICMS, incidente na energia elétrica, adotando o entendimento que a instituição da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) não estaria violando o princípio constitucional, visto que, a norma dispõe uma faculdade ao ICMS e não uma obrigatoriedade, no caso do IPI (MELLO, 2015, p. 03).

O caso em tela abriu precedentes para demais demandas, a fim de discutir a inconstitucionalidade das leis estaduais, no que tange a tributação do ICMS na energia elétrica em desacordo com o princípio da seletividade.

Na mesma linha, a 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal (STF) se posicionou acerca do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário r. 634.457/Rio de Janeiro. Entendeu-se que os Estados devem observar o princípio da seletividade, como medida obrigatória, evitando-se, assim, a incidência de alíquotas excessivas aos bens e serviços essenciais. (CARBONAR, AMPESSAN, 2018, p.03).

No mesmo entendimento do caso mencionado acima, os Estados da Bahia, Rio de Janeiro e do Piauí entenderam que ao aplicar um percentual elevado aos produtos essenciais, estar-se-ia violando o art. 155, § 2º, inciso III, que dispõe sobre a seletividade do bem ou serviço de acordo com essencialidade (CARBONAR, AMPESSAN, JOTA, 2018, p.03).

Evidentemente, apesar de existirem precedentes acerca da matéria, verifica-se que as legislações estaduais referentes ao ICMS não respeitam o princípio da seletividade em função da essencialidade do produto.

Diante disso, aguarda-se que os Estados e o Distrito Federal adequem suas legislações, a fim de obedecer ao preceito constitucional.

Conclusão.

Pretendeu-se , neste artigo, proporcionar elementos para melhor compreensão acerca da incidência do ICMS na energia elétrica.

Ainda neste ponto, foi levantado um esboço do princípio da seletividade à luz da Constituição Federal, referente à sua aplicabilidade na energia elétrica, partindo do pressuposto em função da essencialidade do bem ou serviço.

A partir disso, pode-se verificar que o princípio constitucional não está sendo obedecido, conforme argumentos exibidos no presente artigo, ao abordar o princípio da seletividade, deve-se observar a essencialidade do bem ou serviço adquirido ou, em outras palavras, quanto mais essencial for o bem, menos onerado deve ser, no aspecto tributário. Contudo, neste caso em particular, a aplicação da seletividade não ocorre, ainda que a energia elétrica seja considerada de extrema importância para a sociedade e, em regra, deveria ter percentual menor.

Entretanto, a alíquota adotada para energia elétrica no Estado do Paraná é nada menos que 29%, diferentemente dos produtos não essenciais como armas e munições que adotam uma alíquota de 25%.

Diante disso, pode-se verificar uma afronta ao princípio constitucional da seletividade.

Finalmente, reforça-se que surgiram precedentes referentes à matéria, mas, contudo, as legislações estaduais continuam não obedecendo ao preceito constitucional.

Referências Bibliográficas

BARROS, Rodrigo Janot Monteiro. **Recurso Extraordinário 74.139**. 2015.

BRASIL CONJUR - Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumanot/toc.jsp>. Acesso em 23 de setembro de 2019.

BRASIL JOTA – Disponível em <https://WWW.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/icms-sobre-fornecimento-de-energia-eletrica-e-servicos-de-telecomunicacao-01012018>. Acesso em 17 de Agosto de 2018. Acesso em 15 setembro de 2019.

BRASIL Lei Complementar nº 87 de 13 de Setembro de 1996 – LEI KANDIR- Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em 25 de setembro de 2019.

BRASIL Lei complementar nº5.172 de 25 de Outubro de 1966 http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em 25 de setembro de 2019.

BRASIL Superior Tribunal de Justiça – Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumanot/toc.jsp>. Acesso em 29 de agosto de 2019.

CARBONAR, Alberto F. T. S, **ICMS sobre fornecimento de energia elétrica e serviços de telecomunicação**. JOTA. 2018.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário** 25. Ed, São Paulo: Malheiros Editores LTDA, 2009.

CARRAZA, Roque Antonio. **ICMS**. 12. Ed, São Paulo: Malheiros Editores LTDA, 2012.

MARTINIANO, Urias Neto. **Incidência do ICMS na tarifa de energia elétrica é ilegal**. CONJUR. 2018.

PENNA, Raul. **Princípio da Seletividade para o ICMS. Tributação de Energia Elétrica e Reflexões Acerca da (In) Constitucionalidade da Alíquota Genérica**. Revista Eletrônica de Direito Tributário da ABDF. Volume 5, Número 40, 2015.

QUADROS, Ricardo. **O Princípio da Seletividade no ICMS sobre Energia a Elétrica**. Revista Eletrônica de Direito Tributário da ABDF. Volume 5, Número 40, 2015.

MELO, José Eduardo Soares de, Curso de direito tributário / José Eduardo Soares de Melo. - 3. ed. - São Paulo : Dialética, 2002.

SOUZA, Hamilton Dias. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva 1982.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – Disponível em <http://www.stj.jus.br/SCON/sumanot/toc.jsp#TIT1TEMA0>. Acesso em 23 de setembro de 2019.

CONFAZ, CONSELHO NACIONAL DE POLITICA FAZENDARIA MINISTERIO DA ECONOMIA.

https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1988/CV066_88 Acesso em 25 de setembro de 2019.

TEIXEIRA, Paulo Henrique. Valor Tributário. **Origem do ICMS**. 2013.

TOSHIYUKI, Celina. **Princípio da Seletividade para o ICMS. Tributação de Energia Elétrica**. Revista Eletrônica de Direito Tributário da ABDF. Volume 5, Número 40, 2015.